

CONSEJO DE ESTADO SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO SECCIÓN CUARTA

Bogotá, D.C., seis (6) de agosto de dos mil quince (2015)

Radicación: 130012331000201000885-01

No. Interno: 19886

Asunto: Acción de nulidad y restablecimiento del derecho

Demandante: Álvaro Barrera Herrera

Demandado: U.A.E. DIAN

Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la sentencia del 13 de septiembre de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, que negó la pretensión de nulidad de los autos 695 del 11 de junio de 2010 y 995 del 19 de julio de 2010, y de la resolución 62412010000065 del 4 de marzo de 2010, expedidas por la DIAN.

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

El 4 de marzo de 2010, la DIAN expidió la resolución 062412010000065, por medio de la que le impuso al demandante sanción por no enviar información en medios magnéticos por el año 2010, por valor de \$280.645.000.

El 12 de mayo de 2010, el demandante interpuso recurso de reconsideración contra la resolución que le impuso la sanción.

El 11 de junio de 2010, la DIAN expidió el auto 695 que inadmitió el recurso de reconsideración, por extemporáneo.

Por medio del auto 995 del 19 de julio de 2010, la DIAN confirmó el auto del 11 de junio de 2010, con ocasión del recurso de reposición interpuesto por el demandante.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

El demandante formuló las siguientes pretensiones:

“1. Que, SE ANULE el Acto Administrativo contenido el (sic) AUTO INADMISORIO DE RECURSO DE RECONSIDERACIÓN No. 0000695 de fecha 11 de Junio de 2010, proferido por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

2. Que, SE ANULE el Acto Administrativo contenido el (sic) AUTO CONFIRMATORIO DEL AUTO INADMISORIO No. 0000995 de fecha 19 de Julio de 2010, proferido por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

3. Que, SE ANULE el Acto Administrativo contenido en la RESOLUCIÓN SANCIÓN No. 062412010000065 de fecha 4 de Marzo de 2010, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales, contra mi Mandante, Doctor ALVARO BARRERA HERRERA, identificado con el NIT: No. 17.131.375-0.

4. Que, a título de RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, se declare que el Recurso de Reconsideración interpuesto por mi Mandante, Doctor ALVARO BARRERA HERRERA, identificado con el NIT: No. 17.131.375-0, contra la Resolución Sanción No. 062412010000065 de fecha 4 de Marzo de 2010, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales, se interpuso con el lleno de los requisitos exigidos por los artículos 559, 720 y 724 del Estatuto Tributario.

5. Que, a título de RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, se reconozcan los EFECTOS del SILENCIO ADMINISTRATIVO POSITIVO que se configurará con el transcurrir del tiempo por no haberse fallado, oportunamente, el Recurso de Reconsideración interpuesto y, que por lo tanto se declare fallado a favor de mi Mandante, Doctor ALVARO BARRERA HERRERA, identificado con el NIT: No. 17.131.375-0, el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución Sanción No. 062412010000065 de fecha 4 de Marzo de 2010, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales.

6. Que, a título de RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO se ordene el ARCHIVO DEFINITIVO DEL EXPEDIENTE No. II-2006-2009-1407, contentivo del proceso administrativo de la investigación por no suministrar información en medios magnéticos, adelantado por la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cartagena, contra mi Mandante, Doctor ALVARO BARRERA HERRERA, identificado con el NIT: No. 17.131.375-0.

7. Que, a título de RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, se ordene el ARCHIVO DEFINITIVO del proceso que, por Jurisdicción Coactiva, se pudiera adelantar contra mi Mandante y, que tuviera su origen en el Expediente No. II-2006-2009-1407, adelantado por la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cartagena, en contra mi Mandante, Doctor ALVARO BARRERA HERRERA, identificado con el NIT: No. 17.131.375-0, por la anualidad fiscal de 2006. ”

2.1.1. Normas violadas

El demandante invocó como violadas las siguientes disposiciones legales y constitucionales:

- Artículos 2, 29 y 228 de la Constitución Política y,
- Artículos 722, 724, 725, 726 y 728 del Estatuto Tributario

2.1.2. Concepto de la violación

- Falsa motivación del auto 695 del 11 de junio de 2010, que inadmitió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución 062412010000065 del 4 de marzo de 2010

El demandante sostuvo que no era cierto que haya interpuesto extemporáneamente el recurso de reconsideración contra la resolución 062412010000065 del 4 de marzo de 2010.

Afirmó que no es cierto que la resolución del 4 de marzo de 2010 le haya sido notificada por correo el 10 de marzo de 2010, como lo sostuvo la DIAN, pues si bien el acto fue entregado por la empresa de correo SERVIENTREGA en la portería del Edificio GANEM, ubicado en la Calle de la Universidad No. 36-105, Cartagena de Indias, sólo tuvo conocimiento del mismo hasta el día 13 de marzo de 2010, fecha en que fue recibido por su contadora, según consta en el sello visible en la resolución.

Explicó que al haberle sido notificada la resolución 062412010000065 el 13 de marzo de 2010, conforme con el artículo 720 del E.T., tenía plazo para interponer el recurso de reconsideración hasta

el 13 de mayo de 2010. Que como el recurso fue radicado en la DIAN el 12 de mayo de 2010, se tiene que fue oportuno.

Advirtió que el auto inadmisorio que expidió la DIAN fue extemporáneo, pues no se expidió dentro de los 15 días hábiles siguientes a la interposición del recurso, de tal manera que se entiende admitido el recurso, según prevé el artículo 726 del E.T.

Adujo que también existe falsa motivación por el hecho de que en el auto inadmisorio se haya afirmado que el recurso de reconsideración fue “radicado por interpuesta persona”, cuando existe prueba de que el recurso fue presentado personalmente por el demandante.

Sostuvo que como el demandante presentó directa y personalmente el recurso de reconsideración, no era necesario que autenticara su firma, según lo previsto en el artículo 724 del E.T.

Aseveró que tampoco es cierto que no haya aportado el poder que le otorgó a la abogada Alicia Esther Vargas Puche al momento de radicar el recurso de reposición interpuesto contra el auto inadmisorio, pues la misma DIAN dejó constancia del tal hecho al momento de recibir el escrito, según consta en el sello de presentación personal que se visibiliza en el escrito, en el que se lee que fue presentado personalmente por la abogada.

- **Resolución sanción 06241201000065 del 4 de marzo de 2010**

El demandante sostuvo que como el recurso de reconsideración fue interpuesto en tiempo, la DIAN debió tramitarlo y resolverlo. Que como la administración no lo hizo, procede el estudio de fondo del recurso en esta instancia.

Afirmó que la DIAN le imputó el pliego de cargos 062382009000305 del 9 de septiembre de 2009, por no enviar información en medios magnéticos correspondiente al año 2006, y propuso imponerle una sanción por valor de \$280.644.850.

Dijo que en la respuesta al pliego de cargos le puso de presente a la DIAN que aceptaba la sanción y que se acogía a la sanción reducida del 10%, que entregaba la información en medios magnéticos correspondiente al formato 1002 y que solicitaba acuerdo para pagar por \$28.045.000. Que, sin embargo, la DIAN le impuso la sanción en la resolución 06241201000065 del 4 de marzo de 2010.

Insistió en que el 12 de mayo de 2010 interpuso, oportunamente, el recurso de reconsideración contra el acto sancionatorio, en el que alegó que la DIAN no hizo la verificación previa para establecer que las cifras declaradas constituyeran la base para el deber de informar. Así mismo, que la DIAN no advirtió el daño causado por la omisión de entregar la información.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El apoderado judicial de la U.A.E. DIAN contestó la demanda en los siguientes términos:

- Legalidad de la sanción impuesta en la resolución 06241201000065 del 4 de marzo de 2010

Sostuvo que de acuerdo con la Resolución 12807 del 26 de octubre de 2006, el demandante era sujeto obligado a presentar la información en medios magnéticos por el año gravable 2006, a más tardar el 30 de marzo de 2007, teniendo en cuenta que durante el año 2005 obtuvo ingresos brutos superiores a \$1.500.000.000. Agregó que como el demandante no cumplió la obligación oportunamente, se le impuso sanción por valor de \$280.645.000, graduada de conformidad con el artículo 651 del E.T. y la Resolución 11774 del 7 de diciembre de 2005.

- **El recurso de reconsideración fue interpuesto extemporáneamente**



La DIAN afirmó que las pruebas que reposan en el expediente administrativo dan cuenta de que la resolución 062412010000065 del 4 de marzo de 2010 se notificó en la forma prevista en el artículo 565 del E.T.

Advirtió que la notificación de la resolución 062412010000065 de 2010 fue enviada por correo a la dirección que para ese momento registraba el RUT, esto es, al “CENTRO CLLE DE LA UNIVERSIDAD No. 36-105 EDIFICIO GANEM OF 305”, en la ciudad de Cartagena de Indias. Que la notificación fue recibida en esa dirección el 10 de marzo de 2010, según consta en la prueba de entrega 1025141477 de la empresa SERVIENTREGA.

Para la DIAN, se excede la intención del legislador, plasmada en el artículo 565 del E.T., al demandar de la administración la función de verificar, en los casos en que las direcciones a notificar correspondan a edificios, copropiedades o similares, el reparto interno o la distribución de la correspondencia recibida en las porterías de los mismos.

Dijo que, en consecuencia, el término de dos meses que señala el artículo 720 del E.T., para interponer el recurso de reconsideración, en el caso se cuenta a partir del día 10 de marzo de 2010 y no del 13 de marzo de 2010, como lo alegó el demandante. Que, en esa medida, el término para interponer el recurso vencía el 10 de mayo de 2010. Que como el recurso fue interpuesto el 12 de mayo de 2010, se tiene que fue extemporáneo y, por ende, procedía su inadmisión.

- **El recurso de reconsideración fue radicado ante la DIAN por interpuesta persona y no por el apoderado del demandante**

La DIAN advirtió que este cargo no fue alegado en la vía administrativa, lo que genera un indebido agotamiento de la vía gubernativa y, a la vez, la imposibilidad de la jurisdicción de pronunciarse sobre el cargo.

Indicó que de conformidad con los artículos 559 y 724 del E.T., el recurso de reconsideración debe presentarse personalmente por el contribuyente.

Adujo que el demandante radicó el recurso sin la presentación personal o la autenticación de la firma o la exhibición del documento de identificación del signatario, o de la tarjeta profesional en caso de apoderado especial.

- **La apoderada del demandante no presentó el poder que la facultaba para interponer el recurso de reposición contra el auto inadmisorio del recurso**

La DIAN puso de presente que al interponer recursos ante la DIAN debe acreditarse la correspondiente personería, si quien lo interpone actúa como apoderado o representante legal.

Advirtió que la apoderada del demandante no acreditó personería al momento de interponer el recurso de reposición contra el auto inadmisorio del recurso de reconsideración. Sin embargo, agregó, esta circunstancia no impidió que se pronunciara sobre lo alegado en el recurso y que lo decidido se le notificara a la apoderada del demandante, lo que evidencia la garantía del derecho de defensa del demandante.

- **El auto que inadmitió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución sanción fue expedido oportunamente**

La DIAN indicó que conforme con el artículo 21 del Decreto 4048 de 2008, la competencia para fallar los recursos interpuestos por los administrados, que superen la cuantía de 5000 UVT, radica en la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos.

Dijo que en el caso del demandante, la cuantía del acto sancionatorio demandado superó los 5000 UVT, motivo por el que la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la ciudad de Bogotá era la competente para resolver el recurso de reconsideración que interpuso la parte actora.

Advirtió que el artículo 559 del E.T. facultaba al demandante para presentar el recurso en la seccional de Cartagena, como en efecto lo hizo, caso en el que los términos para resolverlo se cuentan a partir del día siguiente a la radicación del recurso. Esto, añadió, deja sin sustento el alegato del demandante acerca de que la DIAN es una sola y que, por tanto, el conteo de los términos para proferir el auto inadmisorio se cuenta desde la fecha de interposición del mismo.

Afirmó que el recurso de reconsideración fue interpuesto el 20 de mayo de 2010, de tal forma que la DIAN tenía hasta el 20 de junio de 2010 para pronunciarse sobre su admisión, según el artículo 726 del E.T. Que como el auto inadmisorio se profirió el 11 de junio de 2010, se tiene que fue en tiempo.

Propuso la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa frente a los cargos relacionados con la falsa motivación de los actos demandados, lo que impide su estudio en esta instancia; la excepción de indebida acumulación de pretensiones, sustentada en el hecho de que el restablecimiento del derecho que procede se centra en la admisión del recurso de reconsideración y su consecuente estudio de fondo, y no en la declaratoria del silencio administrativo positivo.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Bolívar negó las pretensiones de la demanda.

El a quo negó la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa, porque en los escritos que contienen los recursos de reconsideración y reposición, el demandante adujo que el acto sancionatorio incurrió en vía de hecho, por defecto sustantivo, y que era nulo por estar falsamente motivado. Esto evidencia la identidad entre lo pedido en sede gubernativa y lo pretendido con la demanda. Igualmente, negó la excepción de indebida acumulación de pretensiones, por ser un aspecto relacionado con el fondo de la discusión.

Consideró que la resolución 062412010000065 del 4 de marzo de 2010, que le impuso la sanción al demandante, se encuentra en firme al no haberse interpuesto, en tiempo, el recurso de reconsideración.

Del análisis de las pruebas que reposan en el expediente, a la luz de la normativa aplicable al caso, concluyó que el demandante no cumplió la obligación de enviar la información del año gravable 2006 en medios magnéticos, lo que lo hace acreedor a la sanción que le fue impuesta. Que si bien el demandante, en la respuesta al pliego de cargos, aceptó la sanción reducida al 10%, no aportó la respectiva consignación por el valor de la sanción.

Consideró que a pesar de que el acto sancionatorio demandado fue notificado al demandante el 10 de marzo de 2010, según consta en la guía de entrega de la empresa de correos SERVIENTREGA, y que el término para interponer el recurso vencía el 10 de mayo de 2010, el demandante radicó extemporáneamente el escrito, el 12 de mayo de 2012.

Manifestó que, independientemente, de que el demandante hubiera presentado extemporáneamente el recurso de reconsideración, la DIAN le garantizó el derecho de defensa al resolver sobre su inadmisión y al otorgarle la oportunidad de interponer el recurso de reposición contra esta última decisión.

Concluyó que los actos demandados están suficientemente motivados, pues de ellos se desprende que el demandante era acreedor a la sanción que le impuso la DIAN por no enviar la información a la que estaba obligado, de acuerdo con la Resolución 12807 de 2006 y el artículo 631 del E.T.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

El demandante apeló la sentencia del Tribunal, con fundamento en los siguientes alegatos:

Dijo que el problema jurídico debió centrarse en establecer si el acto que inadmitió el recurso de reposición y su confirmatorio se ajustaron a derecho.

Insistió en la falsa motivación del auto inadmisorio del recurso de reconsideración y su confirmatorio, que resolvió el recurso de reposición.

Reiteró que el recurso de reconsideración se interpuso oportunamente, teniendo en cuenta que el acto sancionatorio lo recibió el 13 de marzo de 2010.

Dijo que la DIAN tenía hasta el 3 de junio de 2010 para pronunciarse sobre la admisión del recurso de reconsideración, y que como el auto inadmisorio es de fecha 11 de junio de 2010, se tiene que fue extemporáneo. Que en consecuencia, debe entenderse admitido el recurso de acuerdo con el artículo 726 del E.T.

Adjuntó la impresión de un pantallazo de la página web de SERVIENTREGA, sobre la entrega de la guía de correo 1025141477, en la que, según dijo, se evidencia que la DIAN entregó el acto sancionatorio a la empresa de correos el 9 de marzo de 2010 a las 7:03:08 p.m., es decir, por fuera del horario normal de la División de Documentación de la DIAN, que es hasta las 5:30 pm. Con base en esta prueba, no admitió que la notificación fuera entregada a las 6:53 pm, pues a esa hora era imposible que el documento fuera recibido por algún funcionario de la empresa, pues las oficinas estaban cerradas.

Indicó que la información de la página web de Servientrega no muestra el nombre del destinatario, ni la dirección a la que se remitió el acto sancionatorio, de tal forma que no existe prueba de que se trate de la notificación al demandante.

Reiteró que el acto sancionatorio lo recibió de manos de la portería del edificio donde están sus oficinas, el día 13 de marzo de 2010 y no el 10 de marzo, como lo afirmó la DIAN.

Aseveró que, en las anteriores condiciones, el recurso se interpuso oportunamente el 12 de mayo de 2010, teniendo en cuenta que los dos meses para interponerlo vencían el 13 de mayo de 2010.

Insistió en que el recurso de reconsideración fue presentado personalmente por el demandante y no requería presentación personal. Así mismo, que al interponer el recurso de reposición contra el auto inadmisorio, aportó el poder otorgado a la abogada Alicia Esther Vargas Puche, según da cuenta el sello de presentación del recurso que plasmó la DIAN en el documento.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La U.A.E. DIAN reiteró lo dicho en la contestación a la demanda.

El demandante reiteró lo dicho en la demanda y en el recurso de apelación.

2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público no rindió concepto.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Le corresponde a la Sala decidir el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Bolívar del 13 de septiembre de 2012.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte actora, la Sala decidirá si se ajustaron a derecho los autos 695 del 11 de junio de 2010 y 995 del 19 de julio de 2010. Precisado lo anterior, decidirá si procede pronunciarse de fondo respecto de la Resolución 062412010000065 del 4 de marzo de 2010, expedida por la DIAN.

Para el efecto, la Sala parte de precisar los hechos que se encuentran probados en el proceso:

- **Hechos probados:**

- El 4 de marzo de 2010, la DIAN profirió la resolución 062412010000065, por medio de la que le impuso sanción al demandante por no enviar información en medios magnéticos del año gravable 2006, en cumplimiento de lo dispuesto en la Resolución 12807 del 26 de octubre de 2006¹.

- Para la fecha en que fue proferida la anterior resolución, el demandante actualizó el RUT con la siguiente información: Dirección: BRR CENTRO CALLE DE LA UNIVERSIDAD 36 105 ED GANEM OF 305².

- El 9 de marzo de 2010, por medio de la guía SERVIENTREGA 1025141477, la DIAN envió la Resolución 062412010000065 a la dirección registrada en el RUT. El documento fue recibido el 10 de marzo de 2010, por el señor “Aníbal Vega”, quien, según afirmó el demandante, corresponde a la portería del Edificio GANEM³.

- El 12 de mayo de 2010, el demandante interpuso el recurso de reconsideración contra la Resolución 062412010000065 del 4 de marzo de 2010, ante la División Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Cartagena⁴.

- El 11 de junio de 2010, la DIAN expidió el auto 695, que inadmitió el recurso de reconsideración por extemporáneo, el que fue notificado al demandante el 23 de junio de 2010⁵. Este auto fue confirmado por medio de la Resolución 995 del 19 de julio de 2010⁶.

- **De la notificación de los actos administrativos y de los plazos para interponer el recurso de reconsideración.**

El artículo 563 del E.T. dispone que los actos que profiere la administración tributaria deben notificarse a la última dirección informada por el contribuyente, esto es, a la indicada en la última declaración o en el formato oficial de cambio de dirección. Además, según la misma norma, en los casos de cambio de dirección, la antigua continúa siendo válida por el término de tres meses, contados a partir de la fecha en que se informe el cambio.

Por su parte, el artículo 564 del E.T. dispone que durante el proceso de discusión y determinación del tributo, la administración debe notificar los actos que profiera a la dirección que, expresamente, señale el contribuyente o declarante.

A su vez, el artículo 565 ibídem, vigente para la época de los hechos, señala que:

¹ Folios 168 a 177.

² Folio 167

³ Folio 178.

⁴ Folios 179 a 183.

⁵ Folios 185 a 191.

⁶ Folios 204 a 206.

“ARTÍCULO 565. FORMAS DE NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS. <Artículo modificado por el artículo 45 de la Ley 1111 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.

Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.

PARÁGRAFO 1o. La notificación por correo de las actuaciones de la administración, en materia tributaria, aduanera o cambiaria se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente en la última dirección informada por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante en el Registro Único Tributario - RUT. En estos eventos también procederá la notificación electrónica.

[...]

Cuando la notificación se efectúe a una dirección distinta a la informada en el Registro Único Tributario, RUT, habrá lugar a corregir el error dentro del término previsto para la notificación del acto.

[...]"

De acuerdo con la anterior disposición normativa, la notificación por correo debe hacerse a la última dirección informada por el contribuyente en el RUT, y si, por error, se envía a una dirección distinta a la informada, se puede corregir dentro del término para notificar el acto.

En el presente asunto se logró establecer que la DIAN envió por correo la Resolución 062412010000065 del 4 de marzo de 2010 a la “CALLE DE LA UNIVERSIDAD 36 105 ED GANEM OF 305, en Cartagena de Indias. Es decir que, se notificó a la dirección correcta que el demandante informó en el RUT, el 10 de marzo de 2010.

Ahora, respecto al alegato del demandante acerca de que la resolución fue dejada en la portería del edificio GANEM y que sólo le fue entregada el 13 de marzo de 2010, la Sala considera que este hecho no hace ineficaz la notificación por correo que, en debida forma, hizo la DIAN, ni le quita los efectos jurídicos llamados a producir. De tal manera que sólo basta con que el acto administrativo haya sido remitido a la dirección correcta informada por el contribuyente, como en este caso ocurrió, sin que puedan alegarse circunstancias externas, ajenas a la administración tributaria, para endilgar una indebida notificación.

De otra parte, el artículo 135 del Código Contencioso Administrativo consagra como presupuesto procesal de la acción de nulidad contra actos administrativos de carácter particular y concreto, el agotamiento previo de la vía gubernativa, mediante acto expreso o presunto por silencio negativo⁷.

⁷ El artículo 161 del CPACA establece que “2. Cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo particular deberán haberse ejercido y decidido los recursos que de acuerdo con la ley fueron obligatorios. El silencio negativo en relación con la primera petición permitirá demandar directamente el acto presunto.

Si las autoridades administrativas no hubieran dado oportunidad de interponer los recursos procedentes, no será exigible el requisito al que se refiere este numeral.”

La Sala ha precisado que el agotamiento de la vía gubernativa, presupuesto procesal de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, consiste, en términos generales, en la necesidad de usar los recursos legales para impugnar los actos administrativos. Su finalidad es que la Administración tenga la oportunidad de revisar sus decisiones para rectificar sus errores, antes de que sean objeto de control judicial⁸.

Conforme con el artículo 63 del Código Contencioso Administrativo, la vía gubernativa se entiende agotada cuando contra los actos administrativos no procede ningún recurso (artículo 62 [1] ibídem); cuando los recursos interpuestos se hayan decidido ((artículo 62 [2] ibídem), y cuando el acto administrativo quede en firme por no haber sido interpuestos los recursos de reposición o de queja⁹.

En materia tributaria, el artículo 720 del Estatuto Tributario prevé que contra las resoluciones que imponen sanciones, entre otros actos administrativos, procede el recurso de reconsideración, que es necesario para agotar la vía gubernativa. Solamente puede prescindirse de dicho recurso y acudir directamente ante la jurisdicción contencioso administrativa cuando se demanda la liquidación oficial de revisión, si el contribuyente atiende en debida forma el requerimiento especial¹⁰

De acuerdo con el artículo 720 del Estatuto Tributario: “El recurso de reconsideración, salvo norma expresa en contrario, deberá interponerse ante la oficina competente, para conocer los recursos tributarios, de la Administración de Impuestos que hubiere practicado el acto respectivo, dentro de los dos meses siguientes a la notificación del mismo”.

Los requisitos del recurso de reconsideración están previstos en el artículo 722 del Estatuto Tributario¹¹. Si el contribuyente incumple alguno, la Administración debe inadmitir el recurso, mediante auto susceptible de reposición¹².

En el caso, dado que la resolución 062412010000065 del 4 de marzo de 2010 se notificó por correo al demandante el 10 de marzo de 2010, este podía interponer el recurso de reconsideración hasta el 10 de mayo de 2010.

Sin embargo, el demandante presentó el recurso el 12 de mayo de 2010, esto es, por fuera del término legal, motivo por el que lo procedente era su inadmisión por extemporáneo, como lo dispuso la DIAN en el auto 695 del 11 de junio de 2010, y lo confirmó en el auto 995 del 19 de julio de 2010.

⁸ Entre otras, ver sentencias de 25 de marzo del 2010, exp. 16831 y de 10 de febrero de 2011, exp 17251 C.P Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁹ Actualmente, el artículo 87 del CPACA dispone:

“Los actos administrativos quedarán en firme:

- 1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso, desde el día siguiente al de su notificación, comunicación o publicación según el caso.*
- 2. Desde el día siguiente a la publicación, comunicación o notificación de la decisión sobre los recursos interpuestos.*
- 3. Desde el día siguiente al vencimiento del término para interponer los recursos, si estos no fueron interpuestos, o se hubiere renunciado expresamente a ellos.*
- 4. Desde el día siguiente al de la notificación de la aceptación del desistimiento de los recursos.*
- 5. Desde el día siguiente al de la protocolización a que alude el artículo 85 para el silencio administrativo positivo.”*

¹⁰ Artículo 720 [párrafo] del Estatuto Tributario.

¹¹ De acuerdo con dicha norma, el recurso debe formularse por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad e **interponerse dentro de la oportunidad legal**, directamente o mediante apoderado o representante.

¹² Artículo 726 del Estatuto Tributario.

Como la presentación extemporánea del recurso de reconsideración tiene el mismo efecto de no haberse interpuesto, en el caso no se cumple el presupuesto procesal del agotamiento de la vía gubernativa, que no es subsanable, lo que impide a la Sala pronunciarse de fondo frente a las pretensiones de la demanda¹³.

En consecuencia, la Sala revocará la sentencia apelada, y, en su lugar, se declara inhibida para hacer un pronunciamiento de fondo en el asunto, por falta de agotamiento de la vía gubernativa.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

F A L L A

PRIMERO. REVÓCASE la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar del 13 de septiembre de 2010, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho de Álvaro Barrera Herrera contra la U.A.E. DIAN. En su lugar:

INHÍBESE de pronunciarse sobre la pretensión de nulidad de la Resolución 062412010000065 del 4 de marzo de 2010, y de los autos 695 del 11 de junio de 2010 y 995 del 19 de julio de 2010, expedidos por la DIAN, por configurarse la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa.

SEGUNDO. RECONÓCESE personería a la abogada Sandra Patricia Moreno Serrano como apoderada de la U.A.E. DIAN, en los términos del poder que le fue otorgado.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA Presidente de la Sala	HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ	CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

¹³ En similar sentido, ver, entre otras, sentencias del 15 de julio de 2010, expediente 16919, Consejero ponente Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y del 10 de febrero de 2011, expediente 17251, Consejera ponente Martha Teresa Briceño de Valencia.